

0-793838

На правах рукописи



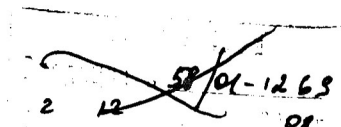
СИНИЦЫН Андрей Викторович

УЧЕТ И АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ РЕЧНОГО ТРАНСПОРТА

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

**Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Саратов - 2008



2 12 58/01-1263 01

Диссертация выполнена на кафедре анализа хозяйственной деятельности и аудита Саратовского государственного социально-экономического университета

Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Бариленко Владимир Иванович

Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Перекрестова Любовь Вениаминовна

- канд. экон. наук, доцент
Пасько Алевтина Ивановна

Ведущая организация - Самарский государственный экономический университет

Защита состоится 23 декабря 2008 года в 11⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:
410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Саратовского государственного социально-экономического университета.

Автореферат разослан 23 ноября 2008 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



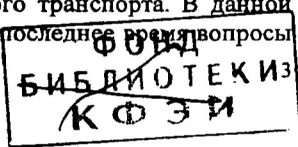
0000714753

Ученый секретарь диссертационного совета, д-р экон. наук, профессор  С.М.Богомолов

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Россия издавна по праву считается крупной речной державой, имеющей внутренние водные пути, по которым издревле перевозили основные товары в основном с севера на юг и с юга на север. Поэтому развитие транспортных потоков и узлов в России происходит в значительной мере на основе совершенствования организации речных перевозок больших объемов грузов и пассажиров, которая немыслима без создания и функционирования целой системы предприятий речного транспорта. Предприятия речного транспорта обеспечивают перемещение грузов с наземного транспорта на речные, а потом и, при необходимости, на морские суда или опять на наземный транспорт. В больших объемах осуществляется и хранение грузов на площадках и складах предприятий речного транспорта. Динамика грузооборота предприятий речного транспорта неуклонно растет. Общий грузооборот предприятий речного транспорта России в 2008 году составил 152,4 млн. тонн, а в 2010 он должен достигнуть 350 млн. тонн. Особо значима роль предприятий речного транспорта в обеспечении внутренних и внешнеэкономических связей страны. К 2010 году объем экспортно-импортных перевозок через территорию России должен увеличиться до 650 млн. т. в год. В связи с этим на развитие транспортных коридоров будет направлено более 15 млрд. долларов. Таким образом, предприятия речного транспорта играют все более важную роль в процессе передвижения грузов по стране и за рубеж. Большие объемы поступающих, хранимых и отправляемых грузов, сложность взаимоотношений предприятий речного транспорта с отечественными и зарубежными партнерами, обязанность предприятий речного транспорта соответствовать международным требованиям к обеспечению специальных условий предопределяют необходимость учета подобной специфики при разработке проблем бухгалтерского учета и анализа деятельности предприятий речного транспорта. Особое значение это имеет для организации системы управления доходами и расходами подобных сложных хозяйственных образований.

Существующие рыночные условия требуют правильного отражения возникающих затрат, обоснованного определения доходов и прибыли предприятий речного транспорта, постоянного и наиболее полного выявления резервов повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятий речного транспорта. Эти задачи не могут быть успешно решены без разработки и внедрения прогрессивной методики учета и экономического анализа производственной деятельности предприятий речного транспорта. Расширение сферы применения международного опыта учета, международных стандартов финансовой отчетности, управленческого учета и новых методических приемов анализа способствуют улучшению экономической работы на предприятиях России. Однако применение такого опыта и новаций невозможно без учета специфических особенностей деятельности предприятий речного транспорта, разработки и использовании специальной методики отражения в учете хозяйственных операций и процессов, применения отраслевых показателей эффективности работы предприятий речного транспорта. В данной работе сделана попытка решить основные возникшие в последнее время вопросы



совершенствования системы учета и экономического анализа хозяйственной деятельности российских предприятий речного транспорта.

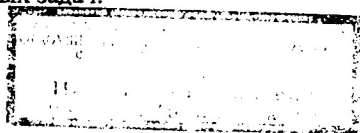
При принятии решений по управлению предприятием речного транспорта большое значение имеет достоверность информации о его деятельности, формируемой в основном в системе бухгалтерского учета, а также сведения о путях повышения эффективности, выявленных в процессе экономического анализа. Однако проведенное исследование показало, что в отечественных предприятиях речного транспорта, осуществляющих не только транспортные и погрузо-разгрузочные работы, но и целый ряд других видов деятельности, отсутствует достаточно надежная информационная база для выработки оптимальных решений. Поэтому необходима разработка комплексной системы учетно-аналитического обеспечения управления современным предприятием речного транспорта.

Степень изученности проблемы. В силу своей значимости экономические проблемы управления предприятием речного транспорта постоянно находятся в поле зрения отечественных специалистов, многие экономисты глубоко рассматривают связанные с этим теоретические проблемы бухгалтерского учета, контроля и экономического анализа. Среди таких экономистов можно назвать Аблязова К.А., Аракелова Ф.Г., Аксененко А.Ф., Бабкина Е.В., Баканова М.И., Бакаева А.С., Бакаева В.Г., Баригольц С.Б., Бугина Е.Д., Буянову Л.Н., Гиляровскую Л.Т., Долгова С.И., Ветренко Л.Д., Звонкова В.В., Зубареву М.А., Ивашкевича В.Б., Кирьянову З.В., Куренкова П.В., Мартыненко В.В., Мельник М.В., Лимонова Э.Л., Палия В.Ф., Панибратца Н.А., Поварова Г.В., Петрову В.И., Попова В.В., Сайфулина Р.С., Суворова К.И., Соколова Я.В., Терехова О.А., Холопова К.В., Шеремета А.Д. и других. Известны также труды зарубежных авторов: Х.Байера, Г. Бирмана, Э.Вальтера, К. Друри, Ж. Ришара, С. Шмидта, Э. Хелферта и др.

Однако следует отметить ощутимый дефицит целостных научных исследований, посвященных специфике учетно-аналитического обеспечения управления деятельностью предприятия речного транспорта. Нуждаются в разработке проблемы учетного отражения совместной деятельности многочисленных разнопрофильных подразделений современного предприятия речного транспорта, вопросы анализа эффективности их функционирования и оценки их вклада в достижение общих конечных результатов.

Выработка рекомендаций по организации и методике бухгалтерского учета и анализа деятельности отечественных предприятий речного транспорта является важным условием повышения их конкурентоспособности и выхода на уровень мировых требований. Указанные обстоятельства и обусловили выбор темы данной диссертационной работы, определили ее актуальность и основные направления исследования.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является решение методологических, организационных и методических проблем учетно-аналитического обеспечения процессов управления деятельностью предприятий речного транспорта. Для достижения намеченной цели предполагается решение следующих конкретных задач:



- исследовать особенности функционирования современного предприятия речного транспорта, обосновать принципы и задачи его учетно-аналитического обеспечения;

- разработать методику управленческого учета деятельности речного порта в разрезе различных видов его деятельности и центров ответственности;

- обосновать и предложить методику анализа доходов и расходов речных предприятий с учетом фактора сезонности их деятельности;

- рекомендовать методику оценки эффективности многофункциональной деятельности речного предприятия;

- определить порядок анализа денежных потоков речного предприятия по операционным сегментам его деятельности;

- обосновать возможности оценки эффективности сдачи в аренду временно не используемых объектов речных портов;

Объект и предмет исследования. В качестве объекта исследования избрана система речного транспорта России и в особенности ее часть, входящая в состав Волжского водно-транспортного узла.

Предметом исследования выступают теоретические и практические проблемы учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятий речного транспорта.

Теоретической и методологической основой исследования послужили международные стандарты финансовой отчетности, нормативные акты, регулирующие хозяйственную деятельность в Российской Федерации, в том числе речного транспорта, труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам экономики транспорта, бухгалтерского учета, контроля и экономического анализа.

При доказательстве теоретических положений и разработке практических рекомендаций, обработке и анализе материалов исследования использовались системный подход к изучению рассматриваемых проблем, анализ и синтез, наблюдение, абсолютные и относительные величины, группировка, методы сравнительного и факторного анализа.

Научная новизна исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке методических рекомендаций по организации учета и анализа деятельности предприятий речного транспорта, поиска путей повышения ее эффективности. В результате исследования получены следующие результаты:

- определены принципы и задачи информационного отражения и аналитического обеспечения многофункциональной деятельности предприятий речного транспорта;

- обоснована необходимость и предложена методика управленческого учета доходов и расходов речного порта по операционным сегментам его деятельности и центрам ответственности с учетом фактора сезонности;

- рекомендована аналитическая классификация услуг речных предприятий на услуги навигационного цикла, межнавигационного цикла и постоянного круглогодичного спроса, а также методика анализа связанных с этими видами услуг доходов и расходов;

- предложен порядок оценки эффективности деятельности речного порта в разрезе операционных сегментов и центров ответственности на базе системы внутренней управленческой отчетности;

- разработана методика сегментарного анализа денежных потоков речного предприятия;

- предложены способы оценки эффективности операций по сдаче в аренду судов и объектов инфраструктуры речных портов.

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретические положения, разработанные в диссертации, могут быть использованы для исследований проблем учета и анализа в различных сложных хозяйственных образованиях, для преподавания учебных дисциплин учетно-аналитического цикла.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в том, что выводы и предложения, выдвинутые в диссертации, направлены на усиление контрольных функций учета на предприятиях речного транспорта и повышение его аналитичности. Внедрение разработанных предложений поможет становлению системы управленческого учета и формирования управленческой и финансовой отчетности, ориентированной на требования международных стандартов, позволит улучшить информационное обеспечение и экономическую обоснованность решений по управлению предприятиями речного транспорта, будет способствовать повышению эффективности их деятельности и конкурентоспособности.

Внедрение и апробация результатов работы. Основные положения и результаты исследования докладывались на ежегодных научных конференциях по итогам НИР Саратовского государственного социально-экономического университета в 2006-2008 годах, на Международной конференции «Бухгалтерский учет в XXI веке» (Саратов, 2008).

Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли свое отражение в 5 публикациях автора общим объемом 7,7 печ. л.

Предлагаемые автором практические рекомендации по учетно-аналитическому обеспечению деятельности предприятий речного транспорта нашли применение в практике экономической работы ОАО «Саратовское речное транспортное предприятие» и ОАО «Волгоградский речной порт»

Выполненные научные разработки используются в учебном процессе Саратовского государственного социально-экономического университета при подготовке методического обеспечения курсов «Бухгалтерский управленческий учет», «Бухгалтерский финансовый учет», «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности» для студентов, обучающихся по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Объем и структура работы. Работа имеет следующую структуру, определенную логикой анализа взаимосвязанных аспектов изучаемого предмета и совокупностью решаемых задач:

Введение

Глава 1. Значение и задачи учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятий речного транспорта.

1.1. Сущность и особенности функционирования современного предприятия речного транспорта.

1.2. Значение учета и анализа для совершенствования системы управления предприятием речного транспорта.

1.3. Специфика формирования и учета доходов, расходов и финансовых результатов предприятий речного транспорта.

Глава 2. Методология и организация управленческого учета деятельности предприятий речного транспорта

2.1. Концептуальная модель учетного отражения деятельности предприятий речного транспорта.

2.2. Организация сегментарного учета деятельности предприятий речного транспорта.

2.3. Роль управленческого учета для контроля и планирования затрат предприятий речного транспорта.

Глава 3. Анализ эффективности работы предприятий речного транспорта

3.1. Анализ доходов, расходов и финансовых результатов по операционным сегментам с учетом фактора сезонности.

3.2. Анализ доходов, расходов и финансовых результатов по центрам ответственности.

3.3. Анализ денежных потоков по операционным сегментам и центрам ответственности.

Заключение

Библиографический список литературы

Приложения

Список использованной литературы содержит 132 источников. В работе 25 приложений, 23 таблицы и 1 схема. Объем диссертации составляет 186 страниц.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Полученные в диссертационном исследовании научные результаты, основные идеи, положения и выводы нашли отражение в трех группах проблем: определение методологической основы учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятий речного транспорта; разработка принципов и методик отражения в управленческом учете процессов деятельности предприятий речного транспорта; проблемы анализа функционирования предприятий речного транспорта, с учетом специфики их деятельности.

Первая группа проблем, исследованных в диссертации, связана с разработкой методологических основ и адекватных методик информационного отражения всего комплекса специфических видов деятельности предприятий речного транспорта и аналитического обоснования выбора управленческих решений, обеспечивающих их конкурентоспособность и финансовую успешность.

Речной транспорт является одним из наиболее важных инфраструктурных подразделений общехозяйственного комплекса (наряду с железнодорожным транс-

портом, энергетикой, связью и социально-экономической сферой). Обеспечивая доступ к необходимым ресурсам путем их перемещения, речной транспорт создает предпосылки для осуществления материального производства, а также способствует расширению сферы реализации его конечного продукта.

Основная эксплуатационная деятельность речного флота является определяющей в операционной, коммерческой деятельности предприятий водного транспорта.

В соответствии с Кодексом внутреннего водного транспорта РФ коммерческая эксплуатационная деятельность речного транспорта — хозяйственная деятельность пароходств и портов, направленная на удовлетворение потребностей экономики и населения в перевозках. В комплекс операций, составляющих содержание коммерческой эксплуатации, входят разработка и использование на практике условий перевозок грузов и пассажиров, перевалки, хранения грузов и обслуживания судов в портах, тарифов на перевозку, ставок.

С переходом на рыночные отношения в морском и речном судоходстве, с одной стороны, появилось около 15000 институциональных единиц, занятых самыми разнообразными услугами и работами, с другой стороны, функционируют ранее не известные виды деятельности (доверительное управление судами, аренда судов в широком масштабе), что привело к необходимости совершенствования методики управленческого учета путем разделения всех имеющихся видов деятельности на сегменты, создания центров ответственности, повышения эффективности услуг предприятий речного транспорта на основе формирования равномерного поступления доходов в течение года.

Возникли многочисленные проблемы организации и методики бухгалтерского учета, контроля и аудита, и в первую очередь создания прозрачных и эффективных систем учета и контроля деятельности портов, как основных хозяйствующих субъектов на водных путях.

Предприятий речного транспорта могут осуществлять следующие виды деятельности:

- перевозка грузов и пассажиров;
- добыча и производство нерудных строительных материалов;
- погрузо-разгрузочные работы;
- обработка транзитного и местного флота и других видов транспорта;
- комплексное обслуживание флота;
- строительно-монтажные работы;
- транспортно – экспедиторская деятельность;
- внешнеэкономическая деятельность;
- выполнение мероприятий мобилизационной подготовки, защиты сведений

составляющих государственную тайну.

Максимизация прибыли и увеличение благосостояния акционеров компании являются целями существования коммерческих предприятий, и в связи с этим любые виды деятельности, направленные на удовлетворение этих целей можно счи-

тать эффективными, если в результате ее проведения увеличивается благосостояние акционеров.

Поскольку речной порт – это не просто участок берега с прилегающей акваторией с комплексом сооружений и устройств, предназначенных для погрузки-разгрузки судов, хранения грузов, снабжения и ремонта судов, но и:

- во-первых, хозяйствующий субъект,
- во-вторых, организатор речного транспорта,
- и, в-третьих, логистический центр,

то для определения эффективности деятельности речного транспортного предприятия необходимо выделить его в качестве отдельного объекта учета и анализа как в целом по всему предприятию, так и по отдельным видам его деятельности, то есть следует провести разбивку целого хозяйственного комплекса по отчетным сегментам его деятельности.

Основные показатели деятельности речного порта и факторы, влияющие на хозяйственные и финансовые результаты очень многообразны. В период навигации предприятия речного транспорта обычно осуществляют следующие основные виды деятельности, которые занимают наибольший удельный вес во всей хозяйственной жизни компании:

- перевозка песка, щебня, металла, цемента, леса, бумаги;
- добыча и поставка песка потребителям;
- переработка грузов;
- сдача в аренду флота сторонним организациям для выполнения работ по перевозке грузов и буксировки;
- перевозки пассажиров.

В целях комплексного управления деятельностью речного предприятия необходима организация учета и анализа финансового положения не только этого предприятия в целом, но и по каждому виду его деятельности для определения наиболее рентабельных из них, поиска резервов улучшения работы отстающих для повышения общей эффективности.

Таким образом, современный речной порт должен рассматриваться в качестве многосегментного объекта учета и анализа одновременно как производственный и транспортный объект, строительный и инвестиционный объект, объект экологического и социального назначения. Это обуславливает широту и специфичность задач учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятий речного транспорта.

Вторая группа проблем, исследованных в диссертации, связана с разработкой принципов и методик отражения в управленческом учете процессов деятельности предприятий речного транспорта.

Подобные методики должны в первую очередь учитывать специфику отечественного речного транспорта. Географическое положение России, суровые зимы, на длительный период сковывающие реки и озера, естественно ограничивают сроки эксплуатации отечественных водных путей. При этом общепринятые принципы разделения затрат на переменные, зависящие от объемов выполненных работ, и условно-постоянные, независимые или мало зависящие от объема этих работ или

услуг, мало подходят для предприятий внутреннего речного транспорта. Очевидно, что сезонная специфика подобных предприятий предопределяет необходимость разделения их доходов и расходов по видам деятельности и срокам их получения или осуществления.

При этом по основным видам деятельности речного порта (транспортным и стивидорным, погрузо-разгрузочным работам, по русловой добыче нерудных строительных материалов и т.п.), очевидна целесообразность включения в состав условно-постоянных расходов отчетного года всей суммы соответствующих расходов в течение межнавигационного периода и условно-постоянной части расходов периода навигации. Тогда к переменным расходам будут относиться лишь те операционные расходы, которые реально приводили к приросту конкретных видов операционных же доходов многофункционального речного предприятия.

Разумеется, для реализации этого предложения необходима соответствующая информационная база. Ее формирование возможно на принципах, изложенных в Положении по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000, утвержденном приказом Минфина России от 27.01.2000 г., № 11-н. При этом для предприятий речного транспорта представляется целесообразным выделять лишь операционные сегменты без географического сегментирования показателей. Это связано с тем, что их деятельность осуществляется в пределах определенных водных бассейнов с, как правило, идентичными условиями.

В то же время необходимо разграничивать учетную информацию речных предприятий по операционным сегментам, раскрывающим части их деятельности по производству определенных товаров, выполнению определенных видов услуг или работ, которые подвержены рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей по другим видам деятельности.

В соответствии с предлагаемым подходом необходимо выделять операционные сегменты деятельности сезонного характера и сегменты деятельности, не связанные или мало связанные с сезонностью.

Сегмент «Перевозка пассажиров» представляет собой услуги по осуществлению пассажирских перевозок пассажирским флотом (катерами, теплоходами и т.д.). Роль транспорта для конечного потребителя не ограничивается его участием в процессе ценообразования на потребляемые им товары. В данном случае, кроме экономической, транспорт выполняет и важнейшую социальную функцию по обеспечению перемещения пассажиров во внутригородском, междугороднем и международном сообщении. Большое влияние на работу внутреннего водного транспорта оказывают демографические факторы (снижение численности населения страны, снижение продолжительности жизни, низкий уровень платежеспособности, уменьшение подвижности населения) и связанное с этим государственное регулирование тарифов на пассажирские перевозки. Эти явления оказывают основное влияние на прибыльность пассажирских перевозок, как в пригородном, так и в дальнем сообщении, делая их убыточными. В этой обстановке с помощью грамотно организованной системы анализа расходов и доходов сегмента «пассажирские перевозки» можно добиться минимизации собственных затрат и осуществлять поиск дополнительных источников погашения убытков за счет местных администраций и государствен-

ных дотаций. В то же время пассажирским перевозкам присуща большая конкуренция между видами транспорта, чем по грузовым. Это требует активного расширения использования аналитических подходов к организации работы речных портов в пассажирском комплексе.

В сегменте «Перевозка грузов» объектом транспортной услуги является груз. Груз – это любое имущество, включая животных, контейнеры, поддоны или аналогичные транспортно-упаковочные приспособления, не предоставляемые экспедитором (перевозчиком), а также сырье, материалы и прочие физически ощущаемые объекты.

Следующий сегмент – «Погрузочно-разгрузочные работы» непосредственно связан с сегментом «Перевозка грузов». Предприятия речного транспорта осуществляют погрузо-разгрузочные работы с грузами, подлежащими последующей перевозке. Динамика объемов перегрузочных работ отражает динамику изменения объемов грузоперевозок порта. Объем перегрузочных работ, не связанных с перевозками, минимален.

Помимо этого, на предприятиях речного транспорта по установленной форме статистической отчетности Б-3 «Отчет о доходах и себестоимости работ в основной деятельности речного транспорта» в затраты на перегрузочные работы включают расходы на производство нерудных строительных материалов (НСМ). Это затрудняет анализ данного сегмента. Поэтому автором предлагается разделение деятельности «перегрузочные работы» на две составляющих: сегмент «погрузо-разгрузочные работы» и сегмент «производство нерудных строительных материалов» - что позволяет более детально анализировать и в- последствии прогнозировать денежные потоки по каждому выделенному сегменту.

Спад деловой активности в стране, ярко выраженная сезонность и ряд других факторов объективно ограничивают возможности развития традиционных для речных предприятий видов деятельности, связанных с пассажирскими и грузовыми перевозками. Вместе с тем развитая инфраструктура внутреннего водного транспорта, не задействованная по прямому назначению, представляет собой потенциальный источник извлечения значительных доходов для предприятий этой сферы. В этой связи большой интерес представляет операционный сегмент «Аренда помещений и флота».

Одним из более распространенных в последнее время видов деятельности речных предприятий является предоставление в период навигации в аренду пассажирских и грузовых судов вместе с их экипажами.

Речные вокзалы, склады и перегрузочное оборудование, припортовые объекты автомобильного и железнодорожного транспорта вполне могут быть использованы заинтересованными пользователями в межнавигационные периоды либо в периоды их недостаточной загрузки. Сдача в аренду временно свободных площадей подобного рода объектов может служить эффективным видом операционной деятельности предприятий внутреннего водного транспорта, способным заметно укрепить их финансовое состояние.

С точки зрения управленческого учета, необходимо отдельно изучать виды аренды внутри целого сегмента для выявления влияния доходов и расходов по ка-

ждому виду аренды на совокупную эффективность арендных поступлений. С этой целью автором предлагается методика анализа всех возможных арендных поступлений с разделением их на «Аренду пассажирского флота», «Аренду грузового флота», «Аренду погрузо-разгрузочной техники» и «Аренду незанятых помещений».

Автором предлагается методика управленческого учетного отражения всех денежных потоков, генерируемых по каждому сегменту. Для наглядности применения подобной методики могут быть использованы аналитические таблицы, по своей сути, представляющие собой формы внутренней управленческой отчетности предприятий речного транспорта (табл.1).

Таблица 1

Доходы и расходы сегмента «Производство НСМ»

| Показатели | 1 квартал | 2 квартал | 3 квартал | 4 квартал | итого за год |
|---|---------------|---------------|---------------|--------------|---------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Доходы | 4132 | 14002 | 15362 | 13540 | 47036 |
| 2. Расходы: | 1969 | 6515 | 6467 | 7262 | 22213 |
| 2.1. Прямые расходы: | 770 | 940 | 884 | 4771 | 7365 |
| затраты на оплату труда | 162 | 424 | 352 | 1216 | 2154 |
| рацион бесплатного питания | 0 | 0 | 25 | 64 | 89 |
| отчисления на соц. нужды | 6 | 87 | 112 | 332 | 537 |
| топливо и энергия | 277 | 224 | 119 | 1478 | 2098 |
| Амортизация | 40 | 81 | 118 | 309 | 548 |
| Ремонт | 95 | 57 | 58 | 782 | 992 |
| Прочие | 90 | 38 | 78 | 381 | 587 |
| Налоги | 100 | 29 | 22 | 209 | 360 |
| 2.2. Косвенные расходы | 1199 | 5575 | 5583 | 2491 | 14848 |
| Распределение по вспомогательным судам | 76 | 274 | 382 | 354 | 1086 |
| Распределение по управлению и обслуживанию производства | 1123 | 5301 | 5201 | 2137 | 13762 |
| 3. Прибыль | 2163 | 7487 | 8895 | 6278 | 24823 |
| 4. Рентабельность | 109,85 | 114,92 | 137,54 | 86,45 | 111,75 |

Подобному сегментированию должна подвергаться информация о выручке (доходах) и о расходах. Однако поскольку доходы и расходы наиболее значимых видов операционной деятельности речных предприятий носят ярко выраженный сезонный характер, то нельзя ограничиваться составлением лишь годовой сегментарной отчетности. В интересах как управленческого, так и финансового и налогового учета, которые необходимы для выработки адекватных управленческих решений, подобная отчетность должна составляться и ежеквартально, и ежемесячно. В условиях применения современных информационных технологий выполнение этого условия не представляет особых трудностей.

Следует отметить, что на речные предприятия не должно распространяться положение ПБУ 12/2000 о том, что сегментарная отчетность применяется организациями лишь при составлении ими сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у них дочерних и зависимых обществ или если на них возложены обязан-

ности составления сводной бухгалтерской отчетности объединений юридических лиц (ассоциаций, союзов и др.), созданных на добровольных началах. Очевидно, что управленческая сегментарная отчетность необходима для объективной оценки, бизнес-планирования и прогнозирования деятельности предприятий речного транспорта любых организационно-правовых форм, независимо от их вхождения в какие-либо объединения или холдинговые структуры.

Такой подход позволит формировать сопоставимые показатели для оценки функционирования речных предприятий, независимо от профиля их специализации и регионов дислокации, и рассчитывать маржинальный доход от операционной деятельности, позволяющий обосновывать требуемые размеры прибыли и уровни рентабельности для обоснования адекватных тарифов на их услуги.

Третья группа проблем, решению которых посвящена диссертация, связана с разработкой методики аналитического обеспечения деятельности предприятий речного транспорта.

Природно-климатические условия России объективно обуславливают существенное влияние на работу внутреннего водного транспорта ее ярко выраженной сезонности.

В среднем на внутреннем водном бассейне страны с учетом длительности навигации с марта по ноябрь грузовые и пассажирские перевозки распределяются следующим образом: I квартал - 4%, II квартал - 28%, III квартал - 48%, IV квартал - 19% общегодовых объемов перевозок.

Проведенные исследования показали, что при рассмотрении услуг, предоставляемых речным транспортом, целесообразно ввести их классификацию по признаку сезонности от сезонности:

- 1) услуги навигационного цикла;
- 2) услуги межнавигационного цикла;
- 3) услуги постоянного круглогодичного спроса.

Необходимость применения такого деления различных видов услуг связана с тем, что основным фактором, оказывающим действие на деятельность речного транспорта, является сезонность. Более того, влияние данного фактора в климатических условиях России является непреодолимым, т.е. требует создания механизма компенсации. Эту роль в определенной степени играют межнавигационные услуги и услуги с постоянным спросом.

Для устранения негативных тенденций в развитии речного транспорта необходимо грамотно построенное аналитическое обеспечение, которое позволит выделять наиболее рентабельные виды деятельности с учетом фактора сезонности.

Представляется необходимым четко сформулировать и обосновать причины и последствия влияния фактора сезонности на финансовые результаты предприятий речного транспорта. С этой целью автором предлагается система анализа, позволяющая отслеживать, документировать и вовремя реагировать на изменение финансового положения каждого из сегментов деятельности предприятий речного транспорта, исходя из навигационного периода их работы.

В данном случае целесообразно выделять доходы, расходы и финансовые результаты по каждому кварталу в отдельности, что позволит проследить закономерности

функционирования речного порта и определить наиболее выгодные периоды, в которых предприятие генерирует денежные потоки от своей основной деятельности.

Для этого необходимо представлять всю финансовую информацию о деятельности речного предприятия за год в аналитических таблицах, построенных по каждому кварталу в отдельности с выделением статей доходов и расходов и их структуры по каждому сегменту (табл.2).

Таблица 2

Структура доходов с учетом фактора сезонности

| Доходы сегментов | 1 квартал | | 2 квартал | | 3 квартал | | 4 квартал | | итого за год | |
|---|--------------|-----------------------------|--------------|-----------------------------|-----------|-----------------------------|-----------|-----------------------------|--------------|-----------------------------|
| | тыс.р уб. | Уд. вес сег- мента | тыс.р уб. | Уд. вес сег- мента | тыс.руб. | Уд. вес сег- мента | тыс.руб. | Уд. вес сег- мента | Тыс.руб | Уд. вес сег- мента |
| Доход от перевозки пассажиров | 0 | 0,00 | 13 | 5,44 | 214 | 89,54 | 12 | 5,02 | 239 | 0,14 |
| Доход от перевозки грузов | 2386 | 8,66 | 8575 | 31,13 | 9564 | 34,72 | 7020 | 25,49 | 27545 | 16,52 |
| Доход от сдачи пассажирского флота в аренду | 0 | 0,00 | 91 | 57,23 | 68 | 42,77 | 0 | 0,00 | 159 | 0,10 |
| Доход от сдачи грузового флота в аренду | 0 | 0,00 | 7492 | 32,82 | 11219 | 49,15 | 4117 | 18,03 | 22828 | 13,69 |
| Доход от сдачи погрузо-разгрузочного флота в аренду | 0 | 0,00 | 4367 | 32,92 | 8170 | 61,59 | 728 | 5,49 | 13265 | 7,96 |
| Доход от сдачи помещений в аренду | 1514 | 24,53 | 1626 | 26,35 | 1596 | 25,86 | 1435 | 23,25 | 6171 | 3,7 |
| Доход от погрузо-разгрузочных работ | 159 | 0,32 | 16736 | 33,82 | 21447 | 43,34 | 11149 | 22,53 | 49491 | 29,68 |
| Доход от производства и продажи НСМ | 4132 | 8,78 | 14002 | 29,77 | 15362 | 32,66 | 13540 | 28,79 | 47036 | 28,21 |
| Итого доходов за период | 8191 | 4,91 | 52902 | 31,73 | 67640 | 40,57 | 38001 | 22,79 | 166734 | 100 |

Данные, приведенные в таблице, показывают, что структура доходов предприятия речного порта сильно зависит от навигационного периода его деятельности. Навигационный период в среднем начинается с 20 апреля и заканчивается 20 ноября, то есть его продолжительность составляет 7 месяцев или 210 дней. Естественно, что большая часть доходов приходится на 2-ой и 3-ий квартал и составляет в общем объеме выручки 31,73% и 40,57% соответственно. Причем в этот период наиболее рентабельными сегментами деятельности являются погрузо-разгрузочные работы и производство нерудных строительных материалов, дающие во втором квартале 31,64% и 26,47% доходов; а в третьем квартале – 43,34% и 32,66% соответственно. Также предприятие активно сдает в аренду грузовые суда с экипажами и основные средства, участвующие в погрузо-разгрузочных работах.

При этом соотношение основных видов деятельности в общем доходе за каждый квартал существенно не меняется (за исключением 1-го межнавигационного квартала). Большая часть доходов за год получена на счет погрузо-разгрузочных работ – 29,68%, производство и продажа НСМ дает 28,21% и сдача в аренду – 25,44%.

1 квартал – это межнавигационный период. Именно поэтому часть доходов получена за счет сдачи незанятых помещений в аренду – 18,48%. Добыча НСМ в этот квартал не осуществляется. Доход, полученный за счет производства НСМ, представляет собой выручку от продажи НСМ, добытых, но не реализованных в навигационный период. Кроме того, доходы от перевозки грузов включают транспортную составляющую от перевозки НСМ до склада. Эта сумма, в конечном счете, отражается в выручке от продажи НСМ в следующем периоде.

В четвертом квартале, в котором навигационный период составляет значительную часть времени, проводится активная деятельность по всем сегментам. И его удельный вес в общей структуре доходов составляет 22,79%.

Таким образом, структура доходов предприятий речного транспорта полностью зависит от сезонности их деятельности.

В целях улучшения управления деятельностью предприятий речного транспорта для выявления тенденций с учетом фактора сезонности всех доходов, расходов и финансовых результатов, автором предлагается методика анализа, позволяющая детализировать все денежные потоки, генерируемые предприятием, за каждый квартал и их структуру по сегментам деятельности.

Выделение сегментов в деятельности предприятий речного транспорта, позволяет детализировать анализ по центрам ответственности по каждому сегменту. Центр ответственности в сегментах транспортных перевозок - это основная единица учета, анализа и контроля результатов деятельности (пассажирские и грузовые суда). Таким образом, появляется возможность более целенаправленной организации системы контроля и управления всей хозяйственной деятельностью предприятий внутреннего водного транспорта.

Центр затрат – это центр ответственности, руководитель которого отвечает за потоки всех осуществляемых расходов по каждому судну с подразделением их на постоянные и переменные для последующего анализа маржинального дохода с целью оптимизации осуществляемых затрат и выявления возможностей их снижения. Они характеризуются ресурсами на входе, за которыми и осуществляется контроль. При этом к ресурсам на входе относятся лишь ресурсы, имеющиеся в распоряжении руководства центра ответственности; ресурсы, на которые центр не оказывает влияния, относятся к централизованно распределяемым.

Центр доходов базируется на генерируемых доходах и денежных поступлениях. Этот центр организуется аналогично центру затрат. Однако на многих предприятиях речного транспорта не отслеживается отдельно формирование доходов по каждому судну. Это объясняется отсутствием в системе бухгалтерского учета счетов, позволяющих осуществлять такую детализацию доходов. Однако, по мнению автора, такую детализацию вполне можно ввести при использовании аналитических субсчетов к счету 90 «Выручка».

Центр прибыли базируется на финансовых результатах центров затрат и доходов. Для расчета показателей рентабельности отчетность следует формировать с использованием метода развитого директ-костинга, предполагающего ступенчатое формирование финансового результата с выделением маржинальных доходов разных уровней.

На уровне структурных подразделений рекомендуется составлять две формы отчетов - отчет по сегментам, видам затрат и результатов и отчет по первичным объектам учета затрат и видам деятельности.

Отчет по сегментам, видам затрат и результатов позволяет оценить деятельность подразделения с точки зрения структуры его затрат и доходов. Отчет необходимо формировать по каждому кварталу, так как, структура затрат зависит еще и от фактора сезонности.

Такой отчет позволяет выявлять тенденции в формировании финансового результата по каждому сегменту и определить пути рационализации осуществляемых видов деятельности.

Отчет по первичным объектам учета затрат и видам деятельности структурных подразделений отражает их затраты и результаты в разрезе первичных объектов учета - судов и кранов, сгруппированных по видам основной деятельности. Для каждого вида деятельности формирование финансового результата происходит через различное количество уровней в соответствии с методикой формирования себестоимости на внутреннем водном транспорте и идеологией директ-костинга.

В предлагаемой форме отчета, с учетом специфических затрат, присущих различным видам деятельности, может рассчитываться маржинальный доход и рентабельность каждого вида деятельности в конкретном сегменте в разрезе первичных объектов учета затрат и центров ответственности. Помимо индивидуальных затрат видов деятельности существуют общие затраты сегмента. К ним относятся затраты по содержанию вспомогательного флота, а также затраты по обслуживанию и управлению ремонтными базами. С учетом этих затрат образуется финансовый результат деятельности каждого из сегментов.

Отчеты сегментов могут быть группированы в сводные отчеты участков, что позволяет отразить общие затраты и доходы для всего участка. Данный вид отчета позволяет оценить деятельность предприятия в определенном бассейне и рассчитать рентабельность ее видов внутри участка. Форма подобного отчета аналогична представленным выше отчетам.

Предложенные формы управленческой отчетности, отражая процесс формирования информации о затратах и результатах в отрасли внутреннего водного транспорта, одновременно могут являться информационной базой для составления бюджетов расходов и доходов. Так, например, формы бюджетов могут либо полностью соответствовать формам управленческой отчетности, либо содержать более укрупненные позиции (например, без планирования затрат по судам) как в разрезе первичных учетных объектов, так и в разрезе сегментов деятельности.

Сегодня одним из важнейших направлений управленческого учета является обеспечение ликвидности. Без сомнения, показатели ликвидности денежных потоков не менее важны для большинства предприятий, чем прибыль.

Целевые параметры денежных потоков могут быть установлены центрами затрат, доходов и прибыли. При этом для центров затрат целевым может быть только денежный отток (поскольку приток связан с доходом, который к центрам затрат отношения не имеет). Главное достоинство денежных потоков состоит в том, что они свойственны всем хозяйствующим субъектам, независимо от рода их деятельности, и кроме того, их текущая стоимость отражается на базе использования дисконтированных производных балансовых отчетов.

На предприятиях речного транспорта особый интерес представляет операционная деятельность сегментов. Именно в ней проявляется специфика всего хозяйственного цикла внутри управленческого сегментарного учета. Конечно, в целом для исследуемой отрасли весь денежный поток играет не маловажную роль. Однако в рамках диссертационной работы автором подробно исследуется специфика именно операционной деятельности, подразделяемой на сегменты и центры ответственности (табл.3).

Таблица 3

Фрагмент отчета о движении денежных средств на предприятиях речного транспорта, составленный прямым методом

| Показатели | Сегменты | | | | | Итого |
|--|----------------------|------------------|---------|---------|---------|----------|
| | перевозка пассажиров | перевозка грузов | аренда | ГРП | НСМ | |
| <i>Движение денежных средств по текущей деятельности</i> | | | | | | |
| Средства, полученные от покупателей, заказчиков, всего | 235 | 27128 | 41780 | 48741 | 46323 | 164208 |
| <i>Денежные средства, направленные:</i> | | | | | | |
| на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов, всего | (3095) | (10569) | (24032) | (20815) | (20342) | (140849) |
| на оплату труда работников предприятия | (814) | (12825) | (1441) | (3217) | (2154) | (20451) |
| на расчеты по налогам и сборам | (7) | (184) | (14) | (132) | (40) | (378) |
| Чистые денежные средства от текущей деятельности, всего | (3681) | 3550 | 17735 | (38660) | 23787 | 2530 |

Представленный формат отчета о движении денежных средств позволяет оценить возможности каждого из сегментов деятельности предприятия речного транспорта генерировать денежные потоки. Это особенно необходимо в условиях недостаточности денежных средств, которые зачастую вложены в незавершенные расчеты, запасы и т.д. В проведенном исследовании особо ярко это демонстрирует сегмент «аренда». Хотя он и является прибыльным и за год имеет положительный денежный поток, но нередко внутри года неравномерное распределение полученных денежных средств во времени, приводит к образованию отрицательного чистого денежного потока. Поэтому сгруппированная соответствующим образом информация дает возможность контроля и управления операционной деятельностью

выделенных сегментов для устранения несбалансированности притока и оттока денежных потоков.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах, рекомендованных ВАК:

1. Синицын А.В. Особенности речного порта как объекта экономического анализа. // Экономические науки. № 45 – 2008. с. – 0,5 п.л.
2. Синицын А.В. Организация сегментарного учета и анализа деятельности предприятий речного транспорта // Российское предпринимательство. – 2008. - №12. – выпуск 1. – ISSN 1994-6937. – 0,5 п.л.
3. Синицын А.В. Специфика отечественного речного водного транспорта и задачи учетно-аналитического обеспечения его деятельности. // Вестник СГСЭУ №5 (24) - 0,5 п.л.

Публикации в других изданиях:

4. Синицын А.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления предприятиями речного транспорта. Научная работа – Саратовский государственный социально-экономический университет. – Саратов, 2008. – 92 с. – 6 п.л.
5. Синицын А.В. Современное состояние и основные проблемы учета и анализа хозяйственной деятельности на внутреннем водном транспорте. Сб.: Социально-экономическое развитие России. Проблемы, поиски решения. По итогам научно-исследовательской работы СГСЭУ в 2006 г. - Саратов: СГСЭУ, 2007. – 0,2 п.л.

10 ~